سياسات الاصلاح
الضريبي

أهداف جسر التنمية

تهدف سلسلة جسر التنمية إلى التعريف بقضايا التنمية وأدوات تحليل جوانبها المختلفة إلى جمهور واسع من القرّاء بغرض توسيع دائرة معرفتهم وتوفير جسر بين نظريات التنمية وأدواتها المعقدة من ناحية ، ومغزاها ومدلولها العملي بالنسبة لصانعي القرار والمهتمين بهذه القضايا، من ناحية أخرى. وفي هذا الإطار تشكل سلسلة جسر التنمية إسهاماً من المعهد العربي للتخطيط بالكويت في توفير مراجع مبسطة وإثراء لمكتبة القراء المهتمين بأمور التنمية في العالم العربي.

المحتويات

سياسات الاصلاح الضريبي

إعداد: د. ناجي التوني

مقدمة:

تشكل الضرائب الجوهر الأساسي لأي تشريع مالي للجهاز الحكومي خصوصاً بما تمثله من أداة لتنظيم المسار المالي في الدولة، فهي تمثل أحد أهم مصادر الإيرادات العامة للدولة الحديثة، إضافة إلى دورها في تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية عديدة تختلف آثارها باختلاف النظام الاقتصادي السائد.

وتعرف الضرائب بأنها مساهمة إلزامية بدون مقابل مباشر، يتم فرضها على الأفراد والممتلكات والمؤسسات التجارية بغرض دعم الإنفاق العام. وقد تعددت أنواع الضرائب، وتعددت أيضاً وظائفها، من إعادة توزيع الدخل، وتحقيق الاستقرار الاقتصادي، وتحفيز الادخار، وإحداث عملية التنمية الاقتصادية، وتوجيه الأنماط الاستهلاكية والاقتصادية في الدولة علاوة على دورها الأساسي المتمثل في تمويل الإنفاق العام.

والحكومات عند إصدارها التشريع الضريبي إنما تسعى إلى تنمية المدخرات لدى الأفراد وتحجيم مستوى الاستهلاك غير المنتج أو الذي لا يساهم في تعزيز القدرة الإنتاجية للاقتصاد الوطني. كما أنها تحاول من خلال النظام الضريبي تحقيق شيء من العدالة الاجتماعية في توزيع الثروة بتحويل جزء منها لدى أصحاب الدخول العالية إلى أصحاب الدخول المتدنية، وهي ترمي أيضاً إلى تصحيح بعض الاختلالات الاقتصادية، فتلجأ إلى تقليل الإنفاق الاستهلاكي وتوجيه الإنفاق الحكومي نحو التكوين الرأسمالي الإنمائي بدلا من الإنفاق على البنود الجارية في الموازنة العامة، إضافة إلى تشجيع الأفراد على توجيه مدخراتهم إلى مشاريع إنمائية من خلال سياسات الدعم والحوافز والإعفاءات الضريبية والجمركية.

يهدف التشريع الضريبي إلى تنمية المدخرات وتحجيم الاستهلاك، وتحقيق قدر من العدالة في توزيع الثروة، وتصحيح الاختلالات الاقتصادية.

ويقصد بوعاء الضريبة من تفرض عليه الضريبة أو من يتحمل الضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا. ولقد اتجهت التشريعات الحديثة إلى فرض الضرائب على الأموال وخصوصا الدخل من مصادره المختلفة ثم الثروة بصفة استثنائية.

ولقد تنوعت أنواع الضرائب على الأوعية الضريبية، ومنها:

- الضرائب على الإنفاق والتداول: ومن أمثلتها الضرائب الجمركية، ضريبة المبيعات، ضريبة القيمة المضافة.
- الضرائب على الدخل والأرباح: ومن أمثلتها ضرائب على الدخل الشخصي وضرائب على أرباح الشركات.
- الضرائب على الثروة والإرث: ومن أمثلتها ضريبة امتلاك العقار وضريبة التركات.

أولا – دواعي عملية الإصلاح الضريبي:

تعاني دول العالم النامي أشكالا مختلفة من القصور في الإيرادات الضريبية تعود أسبابها إلى ضعف في هيكل النظام الضريبي نفسه، وسوء في أدائه لوظائفه الأساسية المنوطة به. ويمكن إجمال مشكلات العالم النامي فيما يلي :

1 - ضعف الجهد الضريبي واختلال الجهاز المالي:

تعاني معظم الدول النامية ضعفا واضحا في جهدها الضريبي (الحصيلة الضريبية) (Tanzi، 1987 وصندوق النقد الدولي، 1988). وهذا الضعف يمكن قياسه من خلال مفهوم الطاقة الضريبية، التي تُعَرف بأنها المقدرة الإنتاجية للاقتصاد القومي مقومة بالأسعار الجارية مطروحا منها مستوى الاستهلاك الأساسي. أو بتعبير آخر هي أقصى قدر من الإيرادات يمكن تحصيله بواسطة الضرائب في حدود الدخل القومي وتركيبته دون المساس بالاعتبارات الاجتماعية لدافعي الضرائب (صندوق النقد الدولي، 1998). ويتوقف الجهد الضريبي على عوامل عديدة مثل مستوى الدخل القومي وطريقة توزيعه، وطبيعة الهيكل الاقتصادي القائم، ودرجة اتساع الفجوة بين الطبقات المكونة للمجتمع، كما أنه يتوقف على الأهداف الآنية وطويلة الأجل للسياسات الاقتصادية، وعلى رأسها بالطبع السياسة المالية.

ولقد عزت الأدبيات ضعف الجهد الضريبي في الدول النامية ومن ضمنها الأقطار العربية، إلى الأسباب التالية:

- انخفاض مستوى الدخل القومي ونصيب الفرد منه، ما يؤدي حكما إلى انخفاض قيمة الضرائب الممكن تحصيلها. فدالة الضرائب تعتمد إلى حد

كبير على نصيب الفرد من الدخل القومي السنوي. فالأقطار التي يكون متوسط دخل الفرد السنوي فيها مرتفعا عادة ما تكون فيها نسبة الضرائب إلى الدخل القومي أعلى من تلك البلاد التي يكون فيها متوسط دخل الفرد السنوي منخفضا (Greenway and Sapsford, 1984). وتستثنى من هذه القاعدة معظم الدول العربية النفطية (دهال، 1995).

- سيادة نظم اقتصادية تعطي دورا أكبر للدولة من دور قوى السوق في تخصيص الموارد.
- اتساع نطاق العمليات العينية، حيث يتم جزء كبير من عمليات التبادل وبخاصة في القطاع الريفي، عن طريق المقايضة (Greenway, et al). فكلما شكل القطاع الزراعي جزءا أكبر من النشاط في الاقتصاد المحلي كلما تسبب ذلك في ضعف الجهد الضريبي (World Bank, 1991).
- عدم مسك دفاتر محاسبية منظمة في قطاع الأعمال ما يؤدي إلى صعوبة تقدير نتائج نشاط المشروعات الخاصة.
- كثرة الإعفاءات الضريبية في السياسة الضريبية خصوصا تلك التي يكون الغرض منها تحفيز الاستثمارات الأجنبية أو الرغبة في تنمية قطاع بذاته، كالقطاع الصناعي مثلا.
- ضعف الجهاز التنظيمي والإداري للهيئة المخولة بتحصيل الضرائب ما يساعد على انتشار ظاهرة التهرب والتجنب الضريبي.
- اتساع نشاطات القطاع غير المنظم حيث يكون جانبا كبيرا من المداخيل غير مشروعا وبعيدا عن رقابة الدولة، وبالتالي يصعب إخضاعه للضرائب.

2 - اختلال الهيكل الضريبي:

يلاحظ ارتفاع النصيب النسبي للضرائب على الإنتاج والإنفاق والاستهلاك والتجارة الخارجية، من إجمالي الإيرادات الضريبية في الدول النامية والبلاد العربية. وذلك بعكس الدول الصناعية المتقدمة التي تعتمد أنواعا أخرى، كالضرائب على الدخل من العمل أو الريع من الملكية أو فائدة رأس المال والثروة. وقد وجدت دراسة Tanzi (1987) لحوالي 86 دولة نامية تتضمن العديد من الدول العربية، أن ضرائب الدخل تمثل 30% من المجموع الكلي للإيرادات، بينما تمثل الضرائب على الإنفاق والاستهلاك 60% من المجموع.

وأشارت الدراسة نفسها إلى اعتماد هذه الدول بشكل مكثف على ضرائب التجارة الخارجية وبالأساس الضرائب على الواردات. ويرجع ذلك إلى عدم تنوع القاعدة الانتاجية لأنه كلما تنوعت هذه القاعدة وبلغت درجات أعلى في التنمية الاقتصادية كلما قلّ اعتماد الدولة على ضرائب التجارة الخارجية. (Greenway, 1987). كما يرجع إلى سهولة هذا النوع من الضرائب (زكي، 1984). ويرجع أيضا إلى تعاظم أهمية دور قطاع التجارة الخارجية في اقتصاديات الدول العربية (العريان

وطارق،1993)، وارتفاع درجة انفتاح البلاد العربية على العالم الخارجي. فقد بلغت نسبة التعامل مع العالم الخارجي في الكويت مثلاً 104% من الناتج المحلي الإجمالي، وحوالي 99% في السعودية.

يعاني النظام الضريبي في العديد من الدول النامية من عدم العدالة، حيث يتكبد أصحاب الدخول الصغيرة والمحدودة قدراً كبيراً من الضرائب.

3 - المعالجة غير الكافية لقضية العدالة:

يعاني النظام الضريبي في العديد من الدول النامية من عدم العدالة، حيث يتحمل أصحاب الدخول الصغيرة والمحدودة قدراً كبيراً من الضرائب، بل في كثير من الحالات تكون ضرائب الدخل الشخصي مفروضة على الدخول الصغيرة جداً (غياب العدالة الرأسية). ومن جهة أخرى، هناك عدم عدالة من ناحية المحتوى، أي ما يدخل في حساب الضريبة على الدخل. ففي العديد من الدول النامية تقتصر ضريبة الدخل على مصادر الرواتب والأجور، ولا تشمل فوائد رأس المال والدخل من الأعمال الحرة (غياب العدالة الأفقية).

4 - ضعف الجهاز الإداري:

هناك نقص كبير في معظم الدول العربية في المعلومات والبيانات المالية التي تعكس بالدرجة الأولى ضعف الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها، ما يؤدي إلى تزايد التهرب والتجنب الضريبي علاوة على الفساد الإداري، وهي أمور في جملتها تمثل قيداً على نجاح عملية الإصلاح في تحقيق أهدافها.

ثانيا ـ مجالات الإصلاح الضريبي:

هناك العديد من القضايا المتعلقة بالإصلاح الضريبي، التي تتطلب المراجعة في محاولة لوضع تصورات محددة بشأنها، واهم هذه القضايا ما يلي:

1- توسيع الوعاء الضريبي:

يتم توسيع الوعاء الضريبي من خلال طريقتين؛ الأولى هي خلق أدوات جديدة لتشمل الضرائب أنواعا جديدة الضرائب على الدخول أو السلع الاستهلاكية، أو الضرائب البيئية التي يكون الغرض الأساسي منها حماية البيئة أو فرض ضرائب على نشاطات القطاع غير المنظم من خلال مؤشرات خاصة تعكس نوع النشاط فيه ودرجته. أما الطريقة الثانية فهي زيادة كفاءة النظام بما يسمح بالوصول إلى شرائح لم تكن تغطى في السابق.

وفي الحقيقة إن النوع الثاني هو المقصود الأول في عمليات الإصلاح الضريبي في الدول العربية حيث يؤدي ضعف الجهاز الإداري المنظم لعملية فرض الضرائب وجبايتها إلى فقدان الدولة جزءاً كبيراً من الحصيلة الضريبية.

وقد أظهرت تجارب الدول النامية أن هناك علاقة قوية بين توسيع الوعاء الضريبي وتقوية الجهاز الإداري. كما يفترض أن يترافق ذلك مع توافر الإرادة السياسية لإخضاع جميع شرائح المجتمع لدفع الضرائب المستحقة من دون إقامة اعتبار للوزن السياسي أو النفوذ أو الثروة التي تتمتع بها بعض الشرائح. ويمكن القول إنه كلما صغر الوعاء الضريبي كلما ازداد معدل الضريبة، ما يؤدي إلى مفاقمة مشكلة التهرب الضريبي وبالتالي إلى تقليل الحصيلة الضريبية. أما إذا كان الجهاز الإداري فعالاً ونجح في توسيع الوعاء الضريبي أصبح من الصعب التهرب والتجنب، ما يعني أن الضرائب سوف تقوم بإحدى وظائفها الأساسية، وهي إعادة تخصيص الموارد وتوجيهها نحو النشاطات التي تقل فيها معدلات الضرائب المدفوعة، وهي عموماً تكون نشاطات ترغب الدولة في توسيعها لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية. وهكذا يمكن القول إن توسيع الوعاء الضريبي مع تخفيض معدل الضريبة هو أفضل وسيلة لإحداث الزيادة المتوخاة في الحصيلة الضريبية (Boskin & Mclure 1990).

أ ـ الضرائب على السلع والخدمات:

لا جدال في ان الأهمية النسبية للضرائب على السلع والخدمات تكون اكبر في الدول العربية مما هي عليه في الدول المتقدمة. لذا؛ فإنه من الضرورة تأكيد ضرورة وضع التصميم المناسب لهذا النوع من الضرائب. ففي العديد من الدول النامية تحتل الضرائب على الواردات والمبيعات مكانة مهمة في جملة الإيرادات الضريبية. وقد دلت دراسة عملية عن الفليبين أن التكلفة الحدية لجمع الضريبة على الواردات أكبر بكثير من التكلفة الحدية لجمع الضرائب المحلية على السلع (Clarette & Whalley 1987)، وخلصت دراسة أخرى عن الهند إلى النتيجة نفسها. (Ahmed & Stern 1987) . وقد عمدت الدول النامية إلى توسيع الوعاء الضريبي عن طريق تحويله من الوعاء الضيق للضرائب على التجارة الخارجية إلى الوعاء الواسع على الاستهلاك والإنفاق المحلي، وهذا في حد ذاته يضمن توسيع نطاق السلع والخدمات الخاضعة للضرائب من خلال الاستهلاك المحلي لها سواء ما كان منها منتجاً محلياً أو مستورداً من الخارج، كما لجأت هذه الدول إلى فرض الضريبة على تجارة التجزئة (المستهلك النهائي للسلع النهائية وليس الوسيطة) مادام الجهاز الإداري للضرائب يسمح بذلك .

* ضريبة القيمة المضافة:

توجه العديد من الأنظمة الضريبية في العالم النامي خلال الحقبة الأخيرة إلى استخدام ضريبة القيمة المضافة (VAT) لإحداث التوسيع المطلوب في الوعاء الضريبي للسلع والخدمات، وبخاصة بعد أن أصبحت ضريبة القيمة المضافة من الأدوات الهامة في هذا المجال على المستوى العالمي، ويوصى باستخدامها في أبسط أشكالها في جميع دول العالم المتقدمة أو النامية (Pechman 1988).

تستخدم الفوارق في معدل الضريبة على الاستهلاك لتحقيق غرضين أساسيين؛ الأول تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع، والثاني زيادة كفاءة الجهاز الضريبي.

وهذا التفضيل لضرائب القيمة المضافة ينبع أساساً من المقدرة العملية العالية لهذا النوع من الضرائب على توليد الإيرادات. ولأنه مفروض على الاستهلاك، فهو يحتوي على آلية إلزام للمستهلكين (دافعي الضريبة). وبالتالي فإن التكلفة الإدارية له منخفضة نسبياً بالمقارنة مع أنواع الضرائب الأخرى. ولكن يعاب عليه أنه يفرق بين شرائح الدخل، فمن المعروف أن شريحة أصحاب الدخول المنخفضة تقوم بإنفاق جزء كبيرا من دخلها على استهلاك السلع الأساسية مقارنة بأصحاب الدخول المتوسطة أو المرتفعة، ما يعني تحمل تلك الشريحة أعباء ضريبية أكبر لهذا النوع.

تعتبر تجربة إندونيسيا من أنجح تجارب العالم النامي في مجال ضريبة القيمة المضافة، حيث تم تنفيذ ضريبة القيمة المضافة في عام 1985 بمعدل 10% على جميع السلع المصنعة محلياً والمستوردة، وزاد عدد المسجلين لدفع هذه الضريبة من 25 ألفاً في 1985 إلى حوالي 85 ألفاً مع نهاية عام 1989، وارتفعت الحصيلة الضريبية لهذا النوع من الضرائب من 1% من الناتج المحلي الإجمالي إلى حوالي 3.5 % خلال الفترة نفسها. ولقد اتبعت هذه التجربة دول أخرى مثل البرازيل وكوريا وكولومبيا وتركيا في نهاية الثمانينيات (Boskin & Mclure 1990).

وفي محاولة لعلاج مشكلة عدم العدالة في تطبيق ضريبة القيمة المضافة، عمدت الدول النامية إلى استثناء بعض المجموعات السلعية التي يكثر استهلاكها من قبل أصحاب الدخول المحدودة كالسلع ذات الطابع الغذائي غير المعالج. ويصاحب ذلك في الغالب فرض ضرائب مبيعات على بعض السلع الكمالية بناء على مرونتها الداخلية. وتدل الدراسات التطبيقية على أن هذه المحاولة إن لم يكتب لها النجاح في بعض الدول مثل كوريا مثلاً فإنها لاقت نجاحاً كبيراً في دول أخرى مثل إندونيسيا وملوي والسنغال (Bird & Oldman 1990).

وقد اعتمدت دول نامية مبدأ استبعاد المنشآت الصغيرة من ضريبة القيمة المضافة فيما قامت دول أخرى بتقديم منحة ضريبية "Tax Credit" لهذه المنشآت. وتعد تجربة تركيا فريدة في هذا المجال، إذ أدخلت في عام 1985 أداة الضريبة الاعتبارية الثابتة بالنسبة إلى ضريبة القيمة المضافة، ففرضت معدلا تخمينيا ثابتاً وإجبارياً لضريبة القيمة المضافة، تدفعه كل المنشآت التي تتعامل في قطاع تجارة التجزئة من خلال شرائها البضائع التي تتاجر فيها (Gillis, Shoup & Sicat 1990).

*** الضريبة البيئية:**

يكون الغرض الأساسي من الوجهة النظرية البحتة لفرض الضرائب البيئية هو الحد من الأضرار الواقعة على البيئة والناجمة عن عمليات الإنتاج والاستهلاك كتلوث مياه الأنهار والبحار أو تلوث الهواء من استهلاك الوقود الأحفوري مثلاً. أو قد يكون توفير الموارد المالية لمعالجة تلك الآثار مثل إصلاح الطرق وبنائها والحد من الازدحام الناشئ من استعمال السيارات الخاصة. كما يكون الغرض في بعض الحالات الحد من الاعتماد على الوقود المستورد من الخارج، وتشجيع نشاطات التوسع في الطاقات البديلة خصوصاً المنتجة محلياً. وينطبق ذلك على الدول الصناعية بشكل واضح حيث وصلت معدلات الضريبة على الوقود إلى ما بين 30 % و60% من سعر برميل الجازولين في محطات تعبئة الوقود، وبلغت قيمة الضرائب في غرب أوروبا نحو 57 دولاراً للبرميل، بينما بلغ السعر للمستهلك نحو 96 دولاراً، في حين بلغ سعر سلة خامات أوبك من النفط الخام نحو 18 دولاراً للبرميل. ولقد حذت دول نامية كثيرة حذو الدول الصناعية ، وقامت بفرض ضريبة إضافية على أسعار الوقود بلغت في المعدل حوالي 20%. ودلت الدراسات التطبيقية أن تلك الضريبة قد مكنت العديد من الدول النامية من زيادة إيراداتها الضريبية بحوالي 4 % إلى 5 % من الناتج المحلي الإجمالي.

ب ـ ضرائب الدخل والثروة:

لتوسيع الوعاء الضريبي في هذا النوع من الضرائب لابد أن تشمل الضريبة أنواعا جديدة من الدخول والميزات الوظيفية وتقليل الإعفاءات والعلاوات والاستثناءات الخاصة على الدخل. ومثال ذلك ما يلي:

- **ضرائب الشركات:**

تصمم ضرائب الشركات بحيث تستهدف جمع إيراداتها من خلال فرض الضريبة على المردود الاقتصادي لأعمال المنشأة المعنية. ويكون وعاء الضريبة هو الربح المحاسبي الصافي. لذلك فإن معظم اتجاهات الإصلاح لهذه الأداة الضريبية تتضمن إجراءات من شأنها تحسين النظام المحاسبي خصوصاً فيما يتعلق بجانب التكاليف والإهلاك الرأسمالي وتوسيع نطاق الوعاء ليشمل منشات أخرى، وتقليل دور

الضرائب التفضيلية والإعفاءات والحوافز. وأكد الخبراء الماليون على ضرورة الابتعاد قدر الإمكان عن استخدام الإعفاءات الضريبية مثل الإجازة الضريبية، والتفضيل والتخفيض الضريبي على أساس مستويات الربحية أو الاستثمار (Gillis 1989)، وبرروا ذلك بالأسباب التالية :

- إن الإعفاءات الضريبية تؤدي أولاً إلى فساد الوعاء الضريبي، وتقليل الحصيلة الضريبية ما يعني زيادة المعدل الضريبي على الأجزاء المتبقية لضمان بقاء مقدار الإيرادات دون تغيير. وفي حالة عدم القدرة على رفع الإيرادات لتعويض الفروق تنشأ الاختلالات في الميزانية العامة وغيرها من التداعيات الاقتصادية.
- إن معظم الإعفاءات الضريبية جاءت نتيجة ضغط مباشر من جماعات الضغط في المجتمع الأمر الذي قد يؤدي إلى تحيز واختلال في النظام الضريبي خصوصاً فيما يتعلق بفاعليته وعدالته.
- دلت الدراسات التطبيقية على عدم فاعلية الإعفاءات الضريبية في تحقيق أهدافها لأسباب مختلفة تعود في أغلبها إلى طبيعة الاقتصاد في الدولة المعنية.
- تشجع الإعفاءات الضريبية على التلاعب وتحقيق المكاسب الشخصية من خلال الاستغلال السيئ لتلك الإعفاءات. مثال ذلك عندما تقوم المنشات بتحويل أرباحها إلى منشآت أخرى تتمتع بإجازة ضريبية تهرباً من دفع الضرائب.

ومن خلال هذه المبررات، وضعت علامات استفهام عند استخدام النظام الضريبي لتلك الإعفاءات كأداة لتحفيز قيام نشاط اقتصادي معين. بل إن الاتجاه الحديث يميل إلى الحد من استخدام ذلك النوع من الحوافز المالية من ناحية وتوسيع الوعاء الضريبي كوسيلة أساسية للرقي بمستوى الإيرادات من ناحية أخرى.

> دلت تجارب العديد من الدول النامية مثل إندونيسيا وكولومبيا وجمايكا على عدم جدوى برامج الإعفاءات ضريبية الهادفة إلى زيادة الاستثمارات. ففي المكسيك مثلا قفز حجم الإعفاءات من حوالي 0.6% من الناتج المحلي الإجمالي إلى 0.85% خلال عامين فقط. وعند القيام بإصلاح الجهاز الضريبي تم إلغاء تلك الإعفاءات ما أدى إلى تخفيض نسبتها إلى الناتج الإجمالي إلى 0.2% فقط.

- **ضريبة الدخل الشخصي:**

يعتبر هذا النوع من الضرائب اقل الأنواع تحقيقاً للإيرادات في الدول النامية. فهو يتميز بارتفاع معدلاته وصغر وعائه، ما يعكس محدودية في التغطية لأنواع الدخول وضعفاً في التصميم. كما أن جميع أنواع دخول رأس المال مثل الدخل من الفائدة والأرباح والكسب الرأسمالي الناتج عن زيادة قيمة الأراضي والعقارات مثلاً لا يغطيها النظام الضريبي. بالإضافة إلى اتساع انتشار التهرب والتجنب الضريبي في حالة الدخول من الأعمال الحرة. فتوسيع الوعاء الضريبي في هذه الحالات يتضمن بالدرجة الأولى وضع تلك الدخول في نطاق الضريبة ورفع أي علاوة أو إعفاء

ضريبي لها. ومن ناحية أخرى، فإن رفع التعقيد الناشئ عن منح العلاوات والتخفيضات والإعفاءات الضريبية سوف يسهل عملية جباية الضريبة، ويزيد من الكفاءة الإدارية للجهاز الضريبي.

- **ضريبة القطاع غير المنظم:**

تمثل نشاطات القطاع غير المنظم وقطاع الأعمال الصغيرة والقطاع الزراعي، جزءاً لا يستهان به من النشاط الاقتصادي في الدول النامية، ما يستوجب إدخاله ضمن الوعاء الضريبي. وقد تم في حالات كثيرة استخدام المؤشرات الاعتبارية التخمينية للدخل لتحقيق مقدار الضريبة المستحقة وتقييمه. ويبقى السؤال المهم هو ما هي المؤشرات التخمينية المستخدمة؟ إذ يجب أولاً أن تكون تكلفة تطبيق هذه المؤشرات التخمينية معقولة وتتجنب التطويل المحاسبي خصوصاً في المجتمعات النامية التي تكون نسبة الأمية فيها عالية. ومن التجارب الناجحة في هذا المجال التجربة الكولومبية خلال حقبة الثمانينيات، والتجربة التركية في منتصف الثمانينيات والتسعينيات حيث استخدمت مؤشرات تعكس مستوى المعيشة الأسرية كمؤشر لمقدار الضريبة على الدخول. واستخدمت أيضاً مؤشرات امتلاك أصول معينة والسفر إلى الخارج وعدد الخدم الشخصي في المنزل. بينما استخدم حد أدنى للدخل من القطاع الزراعي ومعدل الهامش الربحي في النشاطات التجارية. وقد حقق هذا النظام نجاحاً كبيراً في معالجة مشكلة التهرب والتجنب الضريبي (World Bank 1997).

تعتبر مقدرة الجهاز الإداري المعني بالضرائب على التصحيح والتكيف السريع العنصر الحاسم في نجاح عملية الإصلاح الضريبي خصوصاً خلال مراحل التنفيذ الأولية.

ولكن يعاب على طريقة المؤشرات التخمينية لتقدير الضريبة على الدخل، تكلفتها الإدارية العالية نسبياً خصوصاً في الجانب التطبيقي لهذا النوع من النظام. والأمر يتطلب التأكد من ارتباط تلك التخمينات بالواقع الحقيقي بما يخدم فرض ضريبة عادلة، ولا يؤدي إلى خلق المنازعات وانتقال تلك المنازعات إلى القضاء، وغيرها من الإشكاليات.

- **ضريبة الثروة والإرث:**

يجب تصميم هذا النوع من الضرائب بعناية فائقة بحيث يتم تجنب الآثار السلبية على الادخار والاستثمار خصوصاً أن هذا النوع لا يمثل جزءاً كبيراً من الإيرادات الضريبية لمعظم الدول النامية. كما أن هناك إشكالية في كيفية تقييم الأصول التي تعد من مكونات الثروة وإمكانية اللجوء إلى القضاء في هذا الشأن عند حدوث نزاع على التقييم.

2- ترشيد معدل الضريبة:

يقصد بسعر أو معدل الضريبة المعامل الذي يضرب في وعاء الضريبة لتحديد مقدار الضريبة المستحقة. وهناك ثلاث مناهج لتحديد أسعار الضريبة:

- السعر النسبي (الضرائب الجمركية، وضريبة القيمة المضافة).
- السعر التصاعدي (الضرائب على الدخل والأرباح).
- السعر التنازلي (الضرائب على الدخل والأرباح أيضاً).

وتأتي مرحلة ترشيد السعر من الإصلاح الضريبي بعد المرحلة الأولى الخاصة بتوسيع الوعاء في الحدود التي يسمح بها الجهاز الإداري للضرائب. ولكن كما هو معروف فإنه كلما زادت معدلات الضريبة زاد مقدار التعقيد الضريبي وزادت معه مشكلات التجنب والتهرب الضريبي. لذلك فإن عملية الترشيد في معدلات الضريبة تعني بالدرجة الأولى تقليل الفوارق بين تلك المعدلات في الهيكل الضريبي. ولقد دلت التجارب العملية في الدول النامية أن هناك ضغوطاً كبيرة للقيام بعملية الترشيد هذه إذا ما زادت تلك المعدلات على عشرة للأداة الضريبية الواحدة، في حين لا توجد مشكلات كبيرة إذا كانت المعدلات لا تزيد على خمسة (World Bank 1991).

ومن أهم متطلبات القيام بعملية الترشيد توافر المعلومات الدقيقة التي تسمح بالتفريق بين الأوعية الفرعية أو الجزئية المختلفة. وتعاني الدول النامية بوجه عام نقصاً شديداً في هذه المعلومات، ما ينعكس سلباً على هيكل المعدل الضريبي فيها. ففي حالات الضرائب على الاستهلاك وضريبة القيمة المضافة، فإن معدل الضريبة يجب أن يكون معتدلاً، أي في حدود 10% إلى 20%، أما على مستوى تجارة التجزئة فإن معدل أقل من 10% سوف يولد عادة إيرادات أقل نسبياً من التكاليف الإدارية الجبائية.
ومن ناحية أخرى، فإن الفوارق في معدل الضريبة على الاستهلاك (السلع والخدمات) يتم استخدامها لغرضين أساسيين هما: تحقيق العدالة بين شرائح المجتمع من ناحية، وزيادة كفاءة الجهاز الضريبي من ناحية أخرى. فتحقيق العدالة يتضمن استثناء السلع الهامة والأساسية من الضريبة، خصوصاً السلع التي تستهلك من قبل الشرائح الفقيرة في المجتمع. وزيادة الكفاءة تتحقق عند فرض ضرائب على السلع والخدمات ذات الطابع الاستهلاكي الثانوي (السلع الكمالية) التي تستهلك عادة من قبل الشرائح الغنية في المجتمع. وفي هذا المجال قد يكون من المناسب تصنيف تلك

السلع إلى مجموعات بحيث يفرض على كل مجموعة معدل ضريبة مختلف يعكس مدى المرونة الداخلية للطلب عليها. ودلت التجارب العملية في البلدان النامية على ضرورة الفصل بين ضريبة القيمة المضافة على جميع السلع والخدمات وضريبة الاستهلاك على السلع والخدمات الكمالية التي تفرض على شريحة معينة في المجتمع. وخير مثال على ذلك هو استهلاك التبغ والسجائر والمشروبات الكحولية التي عادة ما يبرر فرض الضرائب الباهظة عليها بتحقيق أغراض صحية واجتماعية مقبولة من وجهة نظر المجتمع (Gillis et al)
أما بالنسبة للضرائب على الدخل الشخصي ودخل الشركات، فإنه من الضرورة بمكان ملاحظة أن ارتفاع المعدل الحدي للضريبة سوف يكون له تداعيات سلبية. ومن المهم أن تصمم الضريبة بحيث لا تؤدي إلى زيادة في التهرب والتجنب الضريبي. ودلت التجارب العالمية على أن 30%-50% من الدخل هو معدل معقول يحقق كافة الأغراض، ولا يؤدي إلى تفضيل قضاء أوقات الفراغ على أوقات العمل. الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق قدر أكبر من كفاءة النظام الضريبي، ويقلل من الاختلالات الاقتصادية.

3- الاتساق بين الأدوات الضريبية:

هناك حاجة للنظر إلى النظام الضريبي بأكمله في سياق القيام بعملية الإصلاح الضريبي. ذلك أن عملية إصلاح نوع واحد من الضرائب قد تكون على حساب نوع آخر. وعندما يفتقر الإصلاح إلى التنسيق والتتابعية، فقد تحدث سلبيات تنعكس آثارها على مستوى الإيرادات والكفاءة. ومثال ذلك إجراء إصلاح للنظام الضريبي على الواردات، قد تكون له آثار سلبية على ضريبة الاستهلاك من السلع والخدمات.

وقد أكدت تجارب بعض الدول النامية مثل جمايكا وإندونيسيا وبوليفيا وملوي والمكسيك أهمية التتابعية في إجراء الإصلاح الضريبي، وأنه لابد قبل الشروع في تنفيذ الإصلاح، أن يتم التركيز على عمليات المراقبة والمتابعة واستقراء المؤشرات الدالة على الأداء وإجراء التعديلات اللازمة بسرعة وفاعلية حتى تتحقق أحسن النتائج المأمولة من ذلك الإصلاح (Gillis 1989). كما أشارت التجارب نفسها إلى أنه لابد من إعطاء الوقت الكافي لعملية تصميم الضريبة، ومن ثم تطبيقها، وإعطاء وقت كاف أيضاً حتى تظهر نتائج التطبيق. ثم تتم عملية تقييم شاملة للنظام الضريبي من خلال المعلومات المتوفرة.

إن على مصممي السياسات الضريبية التنسيق بين الضرائب على التجارة الخارجية والضرائب المحلية على الاستهلاك. فإذا كان الغرض الأساسي من فرض ضرائب على التجارة الخارجية هو خلق إيرادات للدولة وحماية المنتج المحلي، فإن فرض ضرائب على السلع والخدمات المستهلكة محلياً يؤدي الغرض نفسه دون أن يحدث تمييزا بين السلع المنتجة محلياً أو في الخارج. وفي ظل التوجهات الحديثة لتحرير

التجارة وأحكام اتفاقيات منظمة التجارة العالمية، فمن المفضل استخدام الضرائب المحلية على الاستهلاك والإنفاق، بدلا من التعرفات الجمركية على التجارة الخارجية. ويفترض أن يؤخذ في الاعتبار عند وضع الإصلاحات الضريبية زيادة الاعتماد على ضريبة القيمة المضافة أو ضريبة المبيعات على السلع النهائية، إذ إنها لا تتحيز ولا تخلق فوارق بين السلع المستوردة والسلع المنتجة محلياً، وبالتالي لا يكون لها آثار عكسية على الصادرات والواردات.

كما يجب التنسيق بين معدلات الضريبة الشخصية وضريبة الشركات لتقليل عمليات التجنب والتهرب الضريبي. ففي حال كان أقصى معدل ضريبة على الدخل الشخصي أقل من الضريبة المفروضة على نتائج أعمال الشركات فإن هذه الشركات يتولد لديها الحافز لإعادة توصيف الجزء الأكبر من الأرباح على أنه أجور ورواتب أو لتحويل ملكية أصولها إلى الأفراد. ويصعب عادة تجنب مثل تلك الإشكاليات في أي نظام ضريبي، لكن هناك قاعدة أساسية للحد منها تقوم على مساواة أعلى معدل حدي للضريبة الشخصية مع معدل الضريبة على أرباح الشركات.

وتجدر الإشارة أيضاً إلى أن استقرار النظام الضريبي وشفافيته يعد عنصر جذب للاستثمار الأجنبي المباشر، وفي الوقت نفسه عنصراً مهماً للاحتفاظ برؤوس الأموال محلياً ومنع تسربها إلى الخارج. ولذلك يفترض عند تصميم السياسة الضريبية، التأكد من ملاءمة النظام الضريبي المحلي والأخذ في الاعتبار السياسات الضريبية المعمول بها في الدول المصدرة لرأس المال من ناحية والدول المنافسة في اجتذاب رأس المال من ناحية أخرى

مشكلة ضريبة التضخم

تنشأ في ظل عجز الموازنة ومحاولة تمويله من خلال الجهاز المصرفي، المشكلة المعروفة في الأدبيات بضريبة التضخم، التي يعاني منها العديد من الدول النامية. ففي حالة الضرائب على الدخل الشخصي، فإن التضخم سوف يقود إلى فساد نظم التخفيض الضريبي المعمول بها على الدخول الصغيرة، وبالتالي سوف تكون له تداعيات على العدالة الرأسية للنظام الضريبي برمته. لذلك يفترض عدم ربط معدل الضريبة بالقيمة الاسمية للوعاء الضريبي بل يجب ربطه بالقيمة الحقيقية للوعاء من خلال استخدام الأرقام القياسية (Indexation) التي بدورها تعكس مقدار التغير الحقيقي في القيمة. مثال ذلك استخدام الرقم القياسي للمستهلك (CPI) كما فعلت المكسيك منذ 1976، حيث استطاعت أن تعزل التغيرات في مستويات الأسعار المحلية عن معدل الضريبة على الدخل الشخصي. التجربة نفسها قامت بها تركيا في 1987 حيث تم استخدام الأرقام القياسية للشرائح المختلفة لدافعي الضريبة على الدخل الشخصي (Gillis 1990).

أما في حالة الضرائب على دخول الشركات والمؤسسات فإن التضخم سوف يؤدي إلى تناقص القيمة الحقيقية للإعفاءات والحوافز الضريبية، ما يعني تحمل الشركات والمؤسسات معدلات أعلى من الضرائب. ومن ناحية أخرى فإن زيادة الأرباح الاسمية الناتجة عن التضخم سوف تؤدي أيضاً إلى رفع العبء الضريبي. ولذلك يجب تعديل معدل الضريبة ليتماشى مع التغيرات في معدل التضخم. وقد تم استخدام الأرقام القياسية في هذا المجال بنجاح في كل من المكسيك وشيلي والأرجنتين والبرازيل، حيث استخدم نظام شامل لقياس أثر التضخم على دافعي الضرائب واستبعاده (Gillis 1990).

4- تحسين أداء الجهاز الإداري:

دلت التجارب الدولية في هذا المجال على أهمية التناسق بين مستوى الإصلاحات الضريبية من ناحية ومدى فاعلية الجهاز الإداري وقدرته على التكيف والتحسن السريع في الأداء من ناحية أخرى. بل إن بعضهم أشار إلى أن مقدرة الجهاز الإداري على التصحيح والتكيف السريع تعد العنصر الحاسم في نجاح عملية الإصلاح أو فشلها خصوصاً خلال مراحل التنفيذ الأولية.

ويمكن تقسيم عمليات الإصلاح الضريبي إلى ثلاث مراحل؛ الأولى هي تنفيذ القانون وتحديد الوعاء الضريبي (أي تحديد شخصية من تقع عليه الضريبة)،

والثانية، تقييم مقدار الضريبة المستحقة وفقاً للقوانين المعمول بها في هذا الشأن وحسب أداة الضريبة، والمرحبة الثالثة هي جباية الضريبة المستحقة. وفي كل من هذه المراحل فإن دور الجهاز الإداري هو دور مهم وحاسم، وإن أي ضعف في أية مرحلة سوف ينعكس سلباً على تتابعية العمليات برمتها، خصوصاً المرحلة الأخيرة المتعلقة بالجباية. وتتمثل تبعا لذلك أهم أهداف إصلاح الجهاز الإداري بزيادة مستوى الالتزام من جانب دافعي الضرائب وتحسينه. وبزيادة كفاءة العمليات الأساسية لتقييم الضريبة ومراجعتها وجبايتها.

ومن الأسباب الرئيسية لعدم الالتزام هو تعقيد القوانين والنظم والإجراءات المنظمة للضريبة. ومن ناحية أخرى فإن زيادة التعقيد تعني زيادة العبء الإداري خصوصاً فيما يتعلق بمراجعة وتقييم مقدار الضريبة المستحقة، ما قد يفتح المجال للفساد في حالات التجنب والتهرب الضريبي. وبالتالي فإن تبسيط قوانين الجهاز الضريبي ونظمه هو خطوة أساسية وأولية لجعل عمل الجهاز أكثر سهولة وفاعلية.

ويلعب التقدم التكنولوجي خصوصاً في مجال الحاسب الآلي دوراً متزايداً في تسهيل إنجاز أعمال الجهاز الإداري للضريبة وسرعتها، وهناك توجهات في الدول المتقدمة وبعض الدول النامية إلى استخدام شبكة الاتصال الداخلي (Intranet) في القيام بعملية تقييم الضريبة وتقريرها وإجراء التعديلات أو تغيير كل ما يتعلق بمحتواها مما يقلل مقدار الخطأ، ويحقق الاتصال المباشر والفوري لدافعي الضرائب بالجهاز التنظيمي للضرائب، ويرفع من سرعة وكفاءة الجهاز الإداري للضريبة.

ويستدل من الخبرة الدولية في مجال جباية ضريبة الدخل، إن أفضل طريقة للقيام بذلك هي الاحتفاظ بقيمة الضريبة لدى المصدر الدافع للأجور أو الفائدة على رأس المال، وقد حققت كل من غانا وتايلاند نجاحاً كبيراً في هذا المجال، وتمكنتا من زيادة حصيلة إيراداتهما من ضريبة الدخل الشخصي بمقدار 50% على الأقل (Boskin & Mclure 1990). كما حذت تركيا الحذو نفسه في عام 1994 مما أعطى نتائج مشجعة أيضاً أدت إلى زيادة الحصيلة الضريبية حوالي 30% (World Bank 1997).

ومن الآليات التي أثبتت نجاحا كبيرا في هذا المجال، نشير إلى أسلوب التقييم أو الإقرار الذاتي. حيث تحول مسؤولية تقييم الضريبة وتحديد مقدارها إلى دافع الضريبة ولكن يشترط أن يتم ذلك في ظل قانون ضريبي شفاف وواضح وبسيط مما يقلل التعامل

المباشر بين دافعي الضرائب والموظفين في الجهاز. وبالتالي يقلل فرص التهرب والتجنب والفساد الإداري (World Bank 1997). ولكن ما يعيب هذا الأسلوب أنه يؤدي عادة إلى انخفاض مقدار التقييم بسبب ميل دافع الضريبة إلى تقليل قيمتها. لذلك ؛ فإنه لا مناص من القيام بعمليات مراجعة وتفتيش اختيارية لبعض النماذج المعبأة من قبل دافعي الضرائب.

ويعتبر إصلاح نظام الحوافز (الأجور والرواتب) عاملا حاسما في تحقيق الإصلاح في الجهاز الإداري، بما يمكن من القضاء على الفساد من ناحية واجتذاب أفضل الخبرات البشرية من ناحية أخرى. ومن المهّم إلى جانب إيجاد نظام حوافز جذاب، أن تكون هناك أنظمة وإجراءات فعالة للتعامل مع الفساد وتتبع الموظفين الفاسدين ومعاقبتهم وهذا ما أخذت به إندونيسيا في عام 1985 عندما أعطت لمؤسسة تجارية أجنبية حق القيام بعملية مراقبة أعمال المؤسسات التجارية وتفتيشها وتقييمها بغرض جمع ضريبة الشركات منها (Pechman 1988).

وأخيراً، حتى تكلل عمليات الإصلاح بالنجاح يجب أن تتوافر الإرادة السياسية لدى الحكومة لتنفيذ تلك الإصلاحات والالتزام الحكومي بمنع تدخل القوى السياسية (جماعات الضغط المختلفة) في شؤون الجهاز الإداري للضريبة. وكما يقال فإنه لا يمكن أن ينجح أي نظام ضريبي دون قبول المجتمع له. لذلك كان لابد على الحكومة أن تقوم بمساع إعلامية تشرح من خلالها لأفراد المجتمع الفوائد والميزات الخاصة بجميع بنود الإصلاح وإجراءاته حتى تستطيع أن تحظى بالتأييد الشعبي المطلوب.

ثالثا - خلاصة:

يستفاد مما سبق ومن الأدبيات المتعلقة بالاصلاح الضريبي أن الحاجة إلى إجراء إصلاحات كبيرة في النظام الضريبي تصبح ضرورية في حالتين هما:

- عدم فاعلية النظام الضريبي الحالي وتسببه في العديد من الاختلالات سواء في هيكل الحوافز أو في المتغيرات الاقتصادية الكلية.
- تفاقم العجز المالي في الموازنة واتساع آثاره على الاقتصاد الكلي.

من هذا المنطلق، فإن أي خطة للإصلاح الضريبي يفترض أن تتم بعد القيام بعملية تقييم شاملة ودقيقة لجميع محتويات السياسة المالية في الدولة بما في ذلك إمكانات ترشيد بنود الإنفاق العام. ولذلك يلاحظ من تجارب العديد من الدول النامية والعربية منها التي طبقت برامج لإصلاح نظامها الضريبي، أن درجة اتساع الإصلاحات وأهدافها وآثارها ونتائجها كانت مختلفة باختلاف الدولة التي نفذت فيها. إذ لا يوجد وصفة علاج مثالية يمكن التوصية بها واستعمالها في جميع دول العالم. بل على

العكس، فقد دلت التجارب على وجود خصوصية لكل دولة. ولكن يمكن تلخيص الخطوط العريضة للإصلاح في المجالات التالية:

1- في مجال توسيع الوعاء الضريبي:

أ - التحول من المجال الضيق للضريبة على التجارة الخارجية إلى الضرائب على الاستهلاك والإنفاق والتداول.

ب - ضريبة القيمة المضافة، هي الضريبة الفعالة، إذ تؤدي إلى زيادة الحصيلة الضريبية، وتقليل الهدر الاقتصادي للموارد، ورفع كفاءة الجهاز الإداري. ولكن نجاح هذه الأداة مرهوناً بدرجة بساطة وسهولة نظام تطبيقها.

ج - استثناء السلع الأساسية التي تستهلكها الفئات الفقيرة ومحدودة الدخل من هذه ضريبة القيمة المضافة، في مقابل فرض ضريبة على استهلاك بعض السلع الكمالية المختارة أو السلع الضارة بالصحة العامة مثل التبغ والمشروبات الكحولية.

د - تقليل منح الإعفاءات الضريبية وما يصاحب ذلك من حوافز ودعم مالي مباشر وغير مباشر يكون الغرض منها تنمية قطاع أو صناعة بحد ذاتها. إذ تؤدي هذه السياسات إلى زيادة الهدر في الموارد المتاحة وتقليل الحصيلة الضريبية. ويفترض أن يسبق اعتمادها، دراسة مقدار المكاسب المتوقعة ومقارنتها بالتكلفة الاجتماعية خصوصاً من ناحية انخفاض الكفاءة وسوء تخصيص الموارد المتاحة.

2- في مجال ترشيد معدلات الضريبة:

إن تخفيض المعدل الضريبي الحدي في حالة ضريبة الدخل الشخصي لتكون في حدود 30%-50%، وفي الوقت نفسه تثبيت ضريبة دخل الشركات والمؤسسات في معدل يتساوى مع المعدل الأعلى للضريبة على الدخل الشخصي، يؤدي إلى زيادة في الإيرادات الضريبية وتقليل درجة الاختلالات وآثارها الاقتصادية مع تسهيل وظيفة الجهاز الإداري من ناحية التزام دافع الضرائب وتحسين الأداء العام للجهاز.

3- في مجال تحقيق العدالة في توزيع الدخل:

أن رفع معدل الحد الأدنى للضرائب الشخصية سوف يستثني العديد من محدودي الدخل والشرائح الفقيرة، وفي الوقت نفسه يتم استثناء السلع الغذائية وبعض السلع الأخرى الأساسية التي يكثر استهلاكها من قبل الفقراء من ضرائب الاستهلاك (القيمة المضافة والمبيعات) وتلك هي الأدوات الأكثر نجاحاً في تلك الدول.

ففـي المجـال الأول، أي رفـع معـدل الحـد الأدنـى علـى ضـريبة الـدخل الشخصـي (العائلـي) فقد استخدمت أيضاً طريقة استثناء جزء من الدخل من الوعاء الضريبي عند حساب قيمة الضريبة، وهذا الجزء مساو لنصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي في تلك الدولة، وفي بعض الأحيان وصل إلى ضعف ذلك كحد أقصى.

أما في المجال الثاني، فلقد تم استثناء معظم السلع الغذائية الأساسية وملابس الأطفال والدواء من ضريبة القيمة المضافة في مقابل فرض ضرائب متزايدة على استهلاك التبغ والوقود والمشروبات الكحولية.

مراجع مختارة بالعربية

د. رمزي زكي. النظم الضريبية بالبلاد العربية: خصائصها الأساسية وإمكانيات تطويرها. المعهد العربي للتخطيط بالكويت. 1984.

د. رياض دهال. Fiscal Issues: A Survey. المعهد العربي للتخطيط بالكويت، 1995.

صندوق النقد الدولي. إصلاح أنظمة الضرائب. تقرير التنمية في العالم العربي 1988.

مراجع مختارة بالإنكليزية

Ahmad, Ehtisham, and Nicholas Stern. 1987. "Alternative Sources of Government Revenue: Illustrations from India, 1979-80". In David Newbery and Nicholas Stern, eds., *The Theory of Taxation for Developing Countries*. New York: Oxford University Press.

Anderson, Dennis. 1989. "Infrastructure Pricing Policies and the Public Revenue in African Countries." *World Development* 17 (April): 525-42.

Barro, Robert J. 1990. *Macroeconomics*. New York: Wiley.

Bird, Richard M., and Oliver Oldman, eds. 1990. *Taxation in Developing Countries*. 4th ed. Baltimore and London: Johns Hopkins University Press.

Boskin, Michael J. and Charles E. Mclure, Jr., eds. 1990. *World Tax Reform: Case Studies of Developed and Developing Countries*. California: An International Center for Economic Growth.

Clarette, Ramon, and John Whalley. 1987. "Comparing the Marginal Welfare Costs of Commodity and Trade Taxes. "*Journal of Public Economics* 33 (October): 357-62.

De-Kock, D., and V. Grilli. "Fiscal Policies and Choice of Exchange Rate Regime". *Economic Journal*, 1993.

El-Erian, M., and S. Tareq. "Economic Reform in the Arab Countries: A Review of Structural Issues", in Said El-Naggar (ed.). *Economic Development of the Arab Countries*. IMF, Washington, D.C., 1993.

Gillis, Malcolm, ed. 1989. *Tax Reform in Developing Countries*. Durham, N.C.: Duke University Press.

Greenway, D., and D. Sapsford. "Further Econometric Analysis of the Relationship between Fiscal Dependence on Trade Taxes and Economic Development". *Public Finance*, Vol. 43, No. 2, 1987.

Herschel, Frederico J. 1978. "Tax Evasion and Its Measurement in Developing Countries." *Public Finance* 33 (3): 232-68.

International Energy Agency. 1999. *World Energy Outlook*. France.

Kormendi, Roger C. 1983. "Government Debt, Government Spending, and Private Sector Behavior." *American Economic Review* 73: 994-1010.

Musgrave, Richard. 1981. *Fiscal Reform in Bolivia: Final Report of the Bolivian Mission on Tax Reform*. Cambridge, Mass.: Harvard Law School.

Pechman, Joseph A. ed. 1988. *World Tax Reform: A Progress Report*. Report of a conference held in Washington, D.C., on November 12-13, 1987, sponsored by the Brooking Institution. Washington, D.C.: The Brooking Institution.

Poterba, James M., and Lawrence H. Summers. 1987. "Finite Lifetimes and the Effects of Budget Deficits on National Savings." Journal of Monetary Economics 20: 369-92.

Tait, Alan A. 1988. *The Value Added Tax: International Practice and Problems*. Washington, D.G.: International Monetary Fund.

Tanzi, Vito. 1980. *Inflation and the Personal Income Tax: An International Perspective*. Cambridge: University Press.

World Bank. 1988. *World Development Report*. New York: Oxford University Press.

__. 1988. *Adjustment Lending: An Evaluation of Ten Years of Experience*. Policy and Research Series 1. Washington, D.C.

__. 1991. *Lessons of Tax Reform*. The International Bank for Reconstruction and Development. Washington, D.C.

__ . Carl S. Shoup, and Gerardo Sicat, eds. 1990. *Value Added Taxation in Developing Countries*. Washington, D.C.: World Bank.

قائمة إصدارات جسر التنمية

العنوان	المؤلف	رقم العدد
مفهوم التنمية	د. محمد عدنان وديع	الأول
مؤشرات التنمية	د. محمد عدنان وديع	الثاني
السياسات الصناعية	د. أحمد الكواز	الثالث
الفقر: مؤشرات القياس والسياسات	د. علي عبد القادر	الرابع
الموارد الطبيعية واقتصادات نفاذها	أ. صالح العصفور	الخامس
استهداف التضخم والسياسة النقدية	د. ناجي التوني	السادس
طرق المعاينة	أ. حسن الحاج	السابع
مؤشرات الأرقام القياسية	د. مصطفى بابكر	الثامن
تنمية المشاريع الصغيرة	أ. حسان خضر	التاسع
جداول المدخلات - المخرجات	د. أحمد الكواز	العاشر
أساسيات نظام الأمم المتحدة للحسابات القومية لعام 1993	د. أحد الكواز	الحادي عشر
إدارة المشاريع حسبPERT و CPM	أ.جمال حامد	الثاني عشر

*** للاطلاع على الأعداد السابقة يمكنكم الرجوع إلى العنوان الإلكتروني التالي :**
http://www.arab-api.org/develop_1.htm